

# **UNIVERSIDAD DE CUENCA**



**Facultad de Jurisprudencia, Ciencias Políticas y Sociales**

**Carrera de Derecho**

**“Análisis a las contribuciones especiales en el Ecuador, y que entidades públicas tienen la potestad de cobro de las mismas, de acuerdo al ordenamiento jurídico.”**

**Trabajo de Titulación previo a la obtención del título de Abogado de los Tribunales de Justicia de la República y Licenciado en Ciencias Políticas y Sociales**

**Autor:**

Juan José Muñoz Castro

C.I.: 0104595269

**Director:**

Dr. Marlon Tiberio Torres Rodas

C.I.: 0301504643

**Cuenca – Ecuador**

**Octubre - 2018**



## RESUMEN

En el ordenamiento jurídico de nuestro país encontramos la figura de las Contribuciones Especiales, dentro de ellas tenemos las Contribuciones Especiales de Mejora. Estas son un tributo establecido legalmente para que mediante su cobro ayuden al correcto desarrollo del estado como tal.

Pues bien, al tener un estado de derecho donde tenemos diferentes niveles de gobierno, es importante establecer, el destino que se dan al cobro por concepto de este tipo de Contribuciones, es por ello que se realizara un análisis académico donde se pueda establecer que entidad pública, está llamada a cobrar este tipo de Contribuciones Especiales de Mejoras a los ciudadanos, pues con la aprobada Ley Orgánica para la Eficiencia en la Contratación Pública donde se puede apreciar que los Gobiernos Autónomos Descentralizados no son los únicos que pueden recaudar dichos tributos y por tal motivo pueden existir confusión dentro de los ciudadanos ya que nuestra Constitución y otras normas legales tales como el COOTAD coinciden que dicho cobro es responsabilidad exclusiva de los Gobiernos Autónomos Descentralizados.

**PALABRAS CLAVE:** Contribución Especial, Tributos, Potestades, Jurisdicción, Descentralización, Disposición Legal.



## ABSTRACT

Within the legal framework of our country, we find what we call Special Contributions or Special Assessment Taxes and as a particular dedicated branch of this category, we have Special-purpose Contributions, which through their legally established collection, aim towards the improvement and development of the State, as such.

To secure effective rule of law throughout the country, we have different levels of government, which is why it is of vital importance to determine the fate or whereabouts of these special contributions. This is why, the present paper offers an academic analysis of which public entities shall be entitled to charge this type of Special Contribution to general citizens. Confusion may arise due to the application of the Organic Law on Efficiency in Procurement, which states that decentralized governments are not the only institutions with power to collect these contributions, as opposed to what's written in our Constitution and other legal regulations such as COOTAD, where it is implied that this matter should be handled exclusively at decentralized government level.

**KEY WORDS:** Special Contribution, Tribute, Authority, Jurisdiction, Decentralization, Legal Disposition.



## ÍNDICE

Contenido	
<b>RESUMEN</b> .....	2
<b>ABSTRACT</b> .....	3
<b>ÍNDICE</b> .....	4
<b>Cláusula de Licencia y Autorización para publicación en el Repositorio</b> .....	5
<b>Institucional</b> .....	5
<b>Claúsula de Propiedad Intelectual</b> .....	6
<b>DEDICATORIA</b> .....	7
<b>AGRADECIMIENTO</b> .....	8
<b>INTRODUCCION</b> .....	9
<b>Capítulo I</b> .....	11
<b>De las Contribuciones Especiales de mejoras.</b> .....	11
1.1 Conceptos doctrinarios .....	11
1.2 Naturaleza Jurídica de las Contribuciones Especiales de Mejoras .....	20
1.3 Criterio de autonomía y Potestad Tributaria de los Gobiernos Autónomos Descentralizados .....	22
<b>Capítulo II</b> .....	28
<b>Análisis de las normas: Constitución, COOTAD, Código Tributario, Reforma a la Ley Orgánica para la Eficiencia en la Contratación Pública.</b> .....	28
2.1 Análisis de la reforma frente a la Constitución de la República .....	43
2.2 El Poder Tributario establecido en el marco de la Constitución del Ecuador .....	45
2.3 Potestades Tributarias de los Gobiernos Autónomos Descentralizados conforme a lo que establece el COOTAD. ....	49
<b>2.3.1 Principios que sustentan el ejercicio del poder tributario de los     Gobiernos Autónomos Descentralizados.</b> .....	51
<b>Conclusiones y Recomendaciones</b> .....	58
<b>BLIBLIOGRAFIA</b> .....	61



## Cláusula de Licencia y Autorización para publicación en el Repositorio Institucional

Yo, **Juan José Muñoz Castro**, en calidad de autor y titular de los derechos morales y patrimoniales del trabajo de titulación **“Análisis de las contribuciones especiales en el Ecuador, y que entidades públicas tienen la potestad de cobro de las mismas, de acuerdo al ordenamiento jurídico”**, de conformidad con el Art. 114 del CÓDIGO ORGÁNICO DE LA ECONOMÍA SOCIAL DE LOS CONOCIMIENTOS, CREATIVIDAD E INNOVACIÓN reconozco a favor de la Universidad de Cuenca una licencia gratuita, intransferible y no exclusiva para el uso no comercial de la obra, con fines estrictamente académicos.

Asimismo, autorizo a la Universidad de Cuenca para que realice la publicación de este trabajo de titulación en el repositorio institucional, de conformidad a lo dispuesto en el Art. 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior.

Cuenca, 04 de septiembre de 2018

Juan José Muñoz Castro

C.I: 0104595269



## Cláusula de Propiedad Intelectual

Yo, **Juan José Muñoz Castro**, autor del trabajo de titulación “Análisis a las contribuciones especiales en el Ecuador, y que entidades públicas tienen la potestad de cobro de las mismas, de acuerdo al ordenamiento jurídico”, certifico que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son de exclusiva responsabilidad de su autor.

Cuenca, 04 de septiembre de 2018



Juan José Muñoz Castro

C.I: 0104595269



## **DEDICATORIA**

Este trabajo lo quiero dedicar en primera instancia a mi esposa y a mi hijo, que día a día me han dado las fuerzas para seguir adelante y que han sido el motor principal para paso a paso poder cumplir mis objetivos.

Quiero también dedicar a mis padres quienes con su apoyo incondicional siempre estuvieron alentándome a no darme por vencido y lograr alcanzar cada meta propuesta.

Juan José Muñoz



## **AGRADECIMIENTO**

Quiero en primer lugar agradecer a Dios por haberme permitido culminar con éxito mi carrera y por haber puesto en mi camino personas de gran valor que me ayudaron a lograrlo.

Agradezco también a cada uno de los docentes de la Universidad de Cuenca quién con sus enseñanzas y normas han inculcado los conocimientos requeridos para salir adelante, en especial a mi director el Dr. Tiberio Torres por sus consejos y su tiempo dedicado a mi trabajo.

Finalmente quiero agradecer a toda mi familia por siempre estar pendiente y nunca haber dejado de creer en mí. Muchas Gracias a Todos.





## INTRODUCCION

En la actualidad en busca de una democracia más horizontal donde el poder no emane de un ente mas vertical o centralizado, que muchas de las veces no se encuentra en condiciones de satisfacer las necesidades de los ciudadanos, pues no conocer la real necesidad de éstos, ha surgido la necesidad de descargar esos poderes, atributos a órganos más locales como lo son los Gobiernos Autónomos Descentralizados y Gobiernos Municipales. Las atribuciones tanto constitucionales como legales tiene como objetivo reafirmar y consolidar la autonomía, acentuar el proceso de descentralización y democratizar el poder político.

Pues bien, la misma constitución y cuerpos normativos vigentes en nuestra legislación establecen los parámetros necesarios para garantizar el correcto desarrollo de este tipo de gobiernos autónomos descentralizados, quienes deberán garantizar todas las demandas que los ciudadanos necesiten.

Estos Gobiernos Autónomos Descentralizados gozan de independencia financiera, es decir, tienen la capacidad de captar los recursos económicos que sean necesarios para así poder cumplir con sus funciones. De esta forma tienen una variedad de fuentes de ingresos ya sean estos no tributarios, como la asignación del presupuesto del gobierno central que es el ingreso más fuerte que tienen, como también los ingresos tributarios mediante la recaudación de impuestos, tasas y las mencionadas CONTRIBUCIONES ESPECIALES DE



MEJORAS, tributo que es materia de nuestra investigación académica y por último tenemos los ingresos por endeudamiento público.

Nos vamos a concentrar en las Contribuciones Especiales de Mejoras pues como ya dijimos son tributos que forman parte del ingreso presupuestario de los Gobiernos Autónomos Descentralizados, así lo garantiza nuestra Constitución y demás cuerpos normativos que analizaremos en este trabajo.



## Capítulo I

### De las Contribuciones Especiales de mejoras.

#### 1.1 Conceptos doctrinarios

Para poder establecer correctamente los diferentes conceptos en lo referente a las contribuciones de mejoras, es necesario primero enfatizar de donde provienen éstas. Siendo así, podemos mencionar que las contribuciones de mejoras pertenecen al grupo de los tributos, que como lo menciona el tratadista Héctor Villegas:

Se entiende por tributo toda prestación patrimonial obligatoria habitualmente pecuniaria establecidas por la ley, a cargo de las personas físicas y jurídicas que se encuentran en los supuestos de hecho que la propia ley determine, y que vaya dirigido a dar satisfacción a los fines que al Estado y a los restantes entes públicos le estén encomendados.” (Villegas, 1979)

También Eusebio Gonzales establece su definición sobre tributo “Como una prestación coactiva, generalmente pecuniaria, que un ente público tiene el derecho de exigir a las personas llamadas por la ley a satisfacerla, cuando realicen presupuestos reveladores de capacidad económica para contribuir para el sostenimiento del gasto público.” (Gonzales, 1991).

Ángel Schindel, afirma que “el tributo, desde su punto de vista jurídico, es la expresión que se utiliza para denominar genéricamente que el Estado u otro,



establece coercitivamente en virtud de lo que disponga la ley, con el objeto de cumplir con sus fines" (Schindel, 2003)

Fleiner, citado por el jurista paraguayo Carlos A. Mersan, en su obra Derecho Tributario define al tributo como: "... prestaciones pecuniarias que el Estado u otros organismos de Derecho Público exigen en forma unilateral a los ciudadanos para cubrir las necesidades económicas" (Mersan, 1997, pág. 26)

De esto podemos desprender que tributo es una prestación obligatoria determinada por una ley pertinente para poder satisfacer los fines del estado y de sus demás entes públicos, esta obligación es de carácter monetario es decir se tienen que cancelar en dinero y en el caso de omitir esta obligación por parte de los particulares, esto les acarrearía sanciones legales por su incumplimiento.

Los tributos se clasifican en Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales.

**Impuestos:** son prestaciones monetarias, regularmente al Estado o sus entidades públicas y estos tributos se establece en función del poder de imperio del estado y pueden ser exigidos por vía coactiva

Fleiner al referirse a los impuestos nos dice que:

Es aquella prestación en dinero realizada por los contribuyentes que por ley están obligados al pago, cuya prestación es exigida por un ente recaudador, que casi siempre es el Estado; por lo tanto, al realizar el pago



del impuesto, el contribuyente lo hace por imperio de la ley, sin que ello proporcione una contraprestación directa por el Estado y exigible por parte del contribuyente. (Mersan, 1997, pág. 35)

Blanco García nos dice “se contempla como el ingreso público creado por Ley y de cumplimiento obligatorio por parte de los sujetos pasivos contemplados por la misma, siempre que surja una obligación tributaria originada por un determinado hecho imponible” (Blanco Garcia, 1968, pág. 60)

Con estos conceptos podemos decir que los impuestos son tributos que se establecen a favor del Estado, las cuales cobran este gravamen a las personas por actos o diferentes hechos que estas producen como un negocio, posesión de un patrimonio, circulación de bienes, etc.

**Tasas:** Entendamos como tasas al tributo que pagan los contribuyentes al ente estatal o una de sus dependencias por un servicio que este presta para el contribuyente. Podemos decir que Tasas son tributos que son obligatorios para los contribuyentes aunque estén obligados solo quienes reciben efectivamente el servicio

Ruoti Nora nos da un concepto de tasas y dice:

Es también una prestación en dinero que debe pagar el contribuyente, pero únicamente cuando recibe la realización de un servicio efectivamente prestado por el ente recaudador, ya sea en su persona o en sus bienes. El contribuyente, si no recibe el servicio, se encuentra facultado a no realizar el pago al Estado, por lo tanto, cuando hablamos de este tipo de



clasificación, necesariamente debe existir una contraprestación por parte del Estado. (Ruoti, 2006, pág. 63)

El reconocido tratadista Giuliani Fonrouge también nos da un acertado concepto, nos dice “[...] tasa es la prestación pecuniaria exigida compulsivamente por el Estado, en virtud de ley, por la realización de una actividad que afecta especialmente al obligado.” (Giuliani Fonrouge, 1984, pág. 910)

Claramente podemos identificar que una característica fundamental de la Tasa es que ésta se grava por la realización de una actividad que afecta directamente a un obligado.

**Contribuciones Especiales:** En general las contribuciones especiales son tributos que se pagan por el beneficio recibido por el sujeto pasivo como consecuencia de una actuación estatal.

Es decir, este tributo se establece a las diferentes personas por parte de los entes estatales por la realización de obras que afectan directamente a sus bienes y que por la realización de estas obras estos bienes obtienen un aumento en su precio.

Es importante decir que estas prestaciones estatales si bien benefician al bien también pueden beneficiar a la colectividad, por ejemplo, la construcción de una acera, o pavimentación de una calle, lógicamente beneficia a la colectividad que transita por estos lugares, pero es cierto que beneficia patrimonialmente hablando, a los bienes que están aledaños a estas aceras o



vías, pues su precio subirá a causa de estas mejoras; por este motivo la autoridad competente cobra este tributo.

Parea poder entender de mejor manera lo que son las contribuciones especiales podemos analizar el concepto que tienen diferentes autores sobre las mismas, así tenemos:

Según Giuliani Fonrouge:

Las contribuciones especiales comprenden gravámenes de diversa naturaleza, pudiendo definirse como la prestación obligatoria debida en razón de beneficios individuales o de grupos sociales, derivados de la realización de obras públicas o de especiales actividades del Estado.

Las Contribuciones Especiales son importantes porque la exacción está vinculada con una ventaja y eso crea una predisposición psicológica favorable en el obligado. Si bien la contribución especial es un tributo, y como tal es coactivo, tiene relevancia la aquiescencia de la comunidad lograda por la vinculación del gravamen con actividades estatales de beneficio general.

Su importancia en el montante global de los ingresos públicos es marginal, aunque llama la atención de los estudiosos por el hecho de que se sustituye el principio de la capacidad económica por el del beneficio.



Esto es, no paga más el que más tiene, sino que paga más el que más se beneficia por la obra o servicio en cuestión (Giuliani Fonrouge, 1984, pág. 328)

Ingrosso la define como: “una prestación obligatoria impuesta por la ley a cargo de ciertos sujetos, teniéndose en cuenta la particular utilidad diferenciada que beneficia a los mismos por ser propietarios de bienes inmuebles que reciben un aumento de valor por la obra pública” (Ingrosso, 1964, pág. 45)

De la Garza establece:

Contribución especial la prestación en dinero legalmente obligatoria a cargo de aquellas personas que reciben un beneficio particular, producido por la ejecución de una obra pública o que provoca un gasto público especial con motivo de la realización de una actividad determinada, generalmente económica. (De la Garza, 2000, pág. 343)

Einaudi dice que “es una compensación pagada con carácter obligatorio al ente público, con ocasión de una obra llevada a cabo por él con fines de utilidad pública, pero que conlleva también ventajas especiales a los particulares propietarios de bienes inmuebles”. (Einaudi, 1962, pág. 72)





De Juano dice que:

Es la obligación tributaria impuesta por el Estado con carácter único a los dueños de determinados inmuebles, que se fija hasta la concurrencia

sustancial del máximo de la plusvalía de la cual se benefician esos inmuebles por razón de la construcción de una obra pública de uso común.

(DeJuano, 1971, pág. 679)

Villegas dice que “la contribución de mejoras son las contribuciones especiales en la que el beneficio de obligado proviene de una obra pública que presuntamente beneficio a dichos contribuyentes al incrementar el valor de su o sus inmuebles” (Villegas, 1979)

Con estos conceptos podemos establecer que existen tres posturas doctrinariamente hablando en lo que se refiere a Contribuciones Especiales y son:

**1.- Postura Clásica:** o también conocida como restrictiva, esta figura establece a las contribuciones especiales como Contribuciones de mejoras

**2.- Postura Extensiva:** esta postura establece que las Contribuciones Especiales a más de las Contribuciones de Mejoras también son los diferentes tributos por concepto de peajes por la utilización de vías y así mismo algunos gravámenes por vehículos y contribuciones parafiscales.

**3.- Postura Amplia:** considerada la que más se acerca a la realidad de nuestro ordenamiento jurídico ecuatoriano, establece que las Contribuciones



Especiales son tributos que obliga a personas que se benefician económicamente por causa de una actividad administrativa, esta actividad del ente estatal también beneficia a la colectividad de forma indirecta. Así mismo a las personas que por el hecho de poseer bienes o a su vez por practicar alguna actividad como industria o comercio impulsan un gasto del estado.

De acuerdo a la Ordenanza para el cobro de las Contribuciones Especiales de Mejoras en el cantón Cuenca en su artículo 2 establece:

**Art. 2.- Obras y servicios atribuibles a las contribuciones especiales de mejoras.** - Se establecen las siguientes contribuciones especiales de mejoras por:

- a) Apertura, pavimentación, ensanche y construcción de vías de toda clase;
- b) Repavimentación urbana;
- c) Aceras y cercas; obras de soterramiento y adosamiento de las redes para la prestación de servicios de telecomunicaciones en los que se incluye audio y video por suscripción y similares, así como de redes eléctricas.
- d) Obras de alcantarillado;
- e) Construcción y ampliación de obras y sistemas de agua potable;
- f) Trabajos de desecación de pantanos y lagunas, y mantenimiento y limpieza de quebradas;
- g) Plazas, parques y jardines;



- h) Ensanche, construcción y reconstrucción de puentes, túneles, estaciones de transferencia, pasos a desnivel y distribuidores de tráfico e insumos de obras complementarias:
- i) Ductos e insumos eléctricos, ductos e insumos de telecomunicaciones en general, de semaforización y de seguridad.
- j) Obras de alumbrado público;
- k) Obras civiles en laderas y quebradas

En toda obra pública, la dependencia generadora de la obra pública y el correspondiente órgano de las empresas públicas municipales determinará el periodo de vida útil en función del informe técnico relacionado al diseño de las mismas, en dicho periodo, la Municipalidad y sus empresas se encargarán del mantenimiento y conservación de tales obras, sin que en ellos, se pueda imponer contribuciones adicionales a las obras ejecutadas con cargo a su mantenimiento o conservación. (Ordenanza para el cobro de las Contribuciones Especiales de Mejoras en el cantón Cuenca, 2014)



## **1.2 Naturaleza Jurídica de las Contribuciones Especiales de Mejoras**

Como hemos analizado las Contribuciones Especiales se encuentran dentro del campo de los tributos, obviamente estos se encuentran dentro del Régimen Tributario Ecuatoriano. Este mencionado régimen tributario se encuentra amparado por diferentes normas o leyes tales como:

Constitución de la Republica, leyes orgánicas como el Código Orgánico Tributario y el Código Orgánico Tributario y el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización (COOTAD); así mismo tenemos las diferentes ordenanzas seccionales, éstas emanan de los Gobiernos Autónomos Descentralizados en virtud de las disposiciones del COOTAD, los GADS pueden establecer y administrar las contribuciones especiales de mejora.

El fundamento jurídico de las Contribuciones Especiales es claramente el beneficio que obtiene el sujeto pasivo por una actuación estatal, esto es, el atributo real que percibe éste cuando a consecuencia de algún hecho que ha realizado la administración pública, su bien incrementa su valor.

Para entender de mejor manera lo que se refiere a la naturaleza jurídica de las Contribuciones Especiales la tratadista ecuatoriana May Paredes plantea diferentes caracteres y estos son:

Naturaleza Coactiva. - decimos que las Contribuciones Especiales tiene naturaleza coactiva puesto que la entidad gubernamental que las determine tiene la potestad de exigir coactivamente el pago del tributo.



Naturaleza Pecuniaria. - las contribuciones especiales son de naturaleza pecuniaria, porque su fin principal es recaudar el dinero que se va a invertir para la obra o servicio público que se va a brindar a la comunidad y esta obligación siempre deberá ser pagada en dinero.

Naturaleza Contributiva. - A nuestro parecer esta es la verdadera naturaleza de las contribuciones especiales, puesto que en esta clase de tributo es donde más se ve reflejado el deber de los ciudadanos de contribuir a las cargas de su gobierno autónomo o local, dado que este precisa de recursos financieros para dotar de todas las mejoras a su comunidad.

La naturaleza contributiva permite diferenciar a las contribuciones especiales de otros tributos y otras prestaciones patrimoniales exigidas por el estado y cuya finalidad es sancionadora, como lo son las multas, donde el ciudadano es impuesto a pagar algo como castigo y no como contribución para mejorar su patrimonio. (Paredes Hurtado, 2011, pág. 17)

Así mismo la misma tratadista antes mencionada, al referirse a las características de las Contribuciones Especiales manifiesta:

- **Prestación Personal:** La obligación de pagar la contribución es de carácter personal, como sucede en todos los tributos.
- **Beneficios derivados de la obra:** El monto del beneficio surge de comparar el valor del inmueble al fin de la obra con el que tenía antes de ella.



- **Proporción razonable entre el presunto beneficio obtenido y la contribución exigida:** es necesario que el importe exigido sea adecuadamente proporcionado al presunto beneficio obtenido. (Paredes Hurtado, 2011)

### **1.3 Criterio de autonomía y Potestad Tributaria de los Gobiernos**

#### **Autónomos Descentralizados.**

Dentro de las diferentes características de los Gobiernos Autónomos está el de su autonomía, la misma que es pues les da la competencia y responsabilidad de dictar sus propias normas para su correcto funcionamiento, esto si siempre sometido a los límites establecidos en la Constitución de la Republica y los diferentes códigos y leyes establecidos dentro de nuestro ordenamiento jurídico.

Es decir, los Gobiernos Autónomos Descentralizados tienen la responsabilidad de regular y administrar los recursos públicos puestos a su cargo con la finalidad de obtener el mayor bienestar para su población.

Nuestra Constitución del Ecuador en su artículo 238 establece:

**Art. 238.-** Los gobiernos autónomos descentralizados gozarán de autonomía política, administrativa y financiera, y se regirán por los principios de solidaridad, subsidiariedad, equidad interterritorial, integración y participación ciudadana. En ningún caso el ejercicio de la autonomía permitirá la secesión del territorio nacional. (Constitucion de la Republica del Ecuador, 2008)



Así mismo el COOTAD en sus artículos 5, 6 y 53 establecen que:

**Art. 5.- Autonomía.** - La autonomía política, administrativa y financiera de los gobiernos autónomos descentralizados y regímenes especiales prevista en la Constitución comprende el derecho y la capacidad efectiva de estos niveles de gobierno para regirse mediante normas y órganos de gobierno propios, en sus respectivas circunscripciones territoriales, bajo su responsabilidad, sin intervención de otro nivel de gobierno y en beneficio de sus habitantes. Esta autonomía se ejercerá de manera responsable y solidaria. En ningún caso pondrá en riesgo el carácter unitario del Estado y no permitirá la secesión del territorio nacional.

La autonomía política es la capacidad de cada gobierno autónomo descentralizado para impulsar procesos y formas de desarrollo acordes a la historia, cultura y características propias de la circunscripción territorial. Se expresa en el pleno ejercicio de las facultades normativas y ejecutivas sobre las competencias de su responsabilidad; las facultades que de manera concurrente se vayan asumiendo; la capacidad de emitir políticas públicas territoriales; la elección directa que los ciudadanos hacen de sus autoridades mediante sufragio universal, directo y secreto; y, el ejercicio de la participación ciudadana.

La autonomía administrativa consiste en el pleno ejercicio de la facultad de organización y de gestión de sus talentos humanos y recursos materiales para el ejercicio de sus competencias y cumplimiento de sus atribuciones,



en forma directa o delegada, conforme a lo previsto en la Constitución y la ley.

La autonomía financiera se expresa en el derecho de los gobiernos autónomos descentralizados de recibir de manera directa predecible, oportuna, automática y sin condiciones los recursos que les corresponden de su participación en el Presupuesto General de Estado, así como en la capacidad de generar y administrar sus propios recursos, de acuerdo a lo dispuesto en la Constitución y la ley.

Su ejercicio no excluirá la acción de los organismos nacionales de control en uso de sus facultades constitucionales y legales.

**Art. 6.-** Garantía de autonomía. - Ninguna función del Estado ni autoridad extraña podrá interferir en la autonomía política, administrativa y financiera propia de los gobiernos autónomos descentralizados, salvo lo prescrito por la Constitución y las leyes de la República.

**Art. 53.-** Naturaleza jurídica. - Los gobiernos autónomos descentralizados municipales son personas jurídicas de derecho público, con autonomía política, administrativa y financiera. Estarán integrados por las funciones de participación ciudadana; legislación y fiscalización; y, ejecutiva previstas en este Código, para el ejercicio de las funciones y competencias que le corresponden.





La sede del gobierno autónomo descentralizado municipal será la cabecera cantonal prevista en la ley de creación del cantón. (Código Organico Organización Territorial Autonomía Descentralización , 2010)

Estos artículos que anteceden nos hablan de la autonomía como tal, podemos decir que ésta es una característica intrínseca de los Gobiernos Autónomos Descentralizados, podemos destacar como punto importante la capacidad que gozan para dictar normas que afectan directamente su gestión, y por ende el correcto funcionamiento y desarrollo de esta sociedad.

De acuerdo a la jerarquía normativa establecida en nuestra constitución, las normas y leyes emanadas de los Gobiernos Autónomos Descentralizados, no pueden ir en contra de normas que jerárquicamente se ubican en peldaños superiores como el caso de nuestra Constitución de la Republica.

Es importante recalcar que la elaboración de estas normas es atribuida a los órganos legislativos propios de los Gobiernos Autónomos Descentralizados, esto es a sus consejos, cuyos miembros son elegidos por sufragio de la población, disponiendo para este evento de órganos ejecutivos responsables para este efecto.

La Constitución y diferentes leyes establecen el poder tributario a los GADS y que en virtud de esa potestad se pueden establecer tributos para la obtención de recursos que financien sus presupuestos.

El artículo 489 del COOTAD establece las fuentes de la obligación tributaria



**Art. 489.-** Fuentes de la obligación tributaria. - Son fuentes de la obligación tributaria municipal y metropolitana:

- a) Las leyes que han creado o crearen tributos para la financiación de los servicios municipales o metropolitanos, asignándoles su producto, total o parcialmente;
- b) Las leyes que facultan a las municipalidades o distritos metropolitanos para que puedan aplicar tributos de acuerdo con los niveles y procedimientos que en ellas se establecen; y,
- c) Las ordenanzas que dicten las municipalidades o distritos metropolitanos en uso de la facultad conferida por la ley. (Código Organico Organización Territorial Autonomía Descentralización , 2010)

Los Gobiernos Autónomos Descentralizados no solamente obtienen sus recursos del presupuesto general del estado, sino además goza de recursos propios que se derivan del cobro de tributos.

Podemos establecer así mismo que existen diferentes tipos de impuestos municipales y estos son:

**1.- Impuesto municipal carácter general:** estos son creados para todos los municipios del estado.

**2.- Impuesto municipal carácter particular:** estos impuestos son creados específicamente para uno o más municipios determinados.

En conclusión, podemos decir que los Gobiernos Autónomos Descentralizados pueden crear recursos financieros propios de materia tributaria, esto gracias a una atribución constitucional que le permite esto y así mismo por mandato



legal. Esta capacidad que gozan de generar tasas y contribuciones especiales, se establecen mediante la elaboración de ordenanzas municipales. Giuliani nos dice “los municipios en poder tributario originario tienen facultades con naturaleza jurídica similares al Estado, y la provincia, con repercusión en el ámbito donde actúan” (Giuliani Fonrouge, 1984, pág. 272)



## Capítulo II

### **Análisis de las normas: Constitución, COOTAD, Código Tributario, Reforma a la Ley Orgánica para la Eficiencia en la Contratación Pública.**

Para poder tratar de mejor manera el tema de las Contribuciones Especiales en nuestro país, es necesario realizar un análisis de los diferentes cuerpos normativos en los que se regulan este tipo de tributos.

Como sabemos nuestro ordenamiento jurídico se rige por la jerarquía normativa donde en la cúspide tenemos a la Constitución de la Republica, las diferentes normas, leyes, ordenanzas se encuentran por debajo, jerárquicamente hablando, de la mencionada Constitución, esto quiere decir que ninguna de éstas puede ir en contra de lo establecido por la Constitución.

Es importante establecer que la Constitución a más de reconocer derechos para los ciudadanos, también establece responsabilidades de éstos con el estado, así tenemos:

**Art. 83:** Son deberes y responsabilidades de las ecuatorianas y ecuatorianos, sin perjuicio de otros previstos en la Constitución y la ley:

(..)15. Cooperar con el Estado y la comunidad en la seguridad social, y pagar los tributos establecidos por la ley. (Constitucion de la Republica del Ecuador, 2008)



Como se mencionó antes, la constitución establece la responsabilidad del ciudadano en pagar los diferentes tributos establecidos para así garantizar el correcto funcionamiento de la organización social.

De igual manera la Constitución nos habla de la política fiscal y el objetivo que persigue.

**Art. 285:** “La política fiscal tendrá como objetivos específicos:

(..)2. La redistribución del ingreso por medio de transferencias, tributos y subsidios adecuados.” (Constitucion de la Republica del Ecuador, 2008)

Es importante manifestar que, al hablar del tema de la política fiscal, no solo ésta comprende la creación de tributos, pues el tema tributario si bien es cierto forma parte de ella, comprende una pequeña parte de lo que en general comprende la política fiscal.

Al tratar el tema de la política fiscal tenemos al Código Orgánico Tributario y a la Constitución de la Republica que nos dicen:

Art. 3: Sólo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributos. No se dictarán leyes tributarias con efecto retroactivo en perjuicio de los contribuyentes.

Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley. (Código Orgánico Tributario, 2005)

La Constitución de la República en el artículo 120 nos dice:



**Art. 120:** “La Asamblea Nacional tendrá las siguientes atribuciones y deberes, además de las que determine la ley:

(...) 7 Crear, modificar o suprimir tributos mediante ley, sin menoscabo de las atribuciones

conferidas a los gobiernos autónomos descentralizados.” (Constitucion de la Republica del Ecuador, 2008)

Podemos encontrar así mismo en nuestra Constitución de la República establecido de manera general la autonomía y potestad legislativa y es por medio de esta potestad legislativa que se pueden crear tributos, así lo establecen los artículos 238 y 240:

**Art. 238:** “Los gobiernos autónomos descentralizados gozarán de autonomía política, administrativa y financiera, y se regirán por los principios de solidaridad, subsidiariedad, equidad interterritorial, integración y participación ciudadana. En ningún caso el ejercicio de la autonomía permitirá la secesión del territorio nacional.

**Art. 240:** “Los gobiernos autónomos descentralizados de las regiones, distritos metropolitanos, provincias y cantones tendrán facultades legislativas en el ámbito de sus competencias y jurisdicciones territoriales. Las juntas parroquiales rurales tendrán facultades reglamentarias. Todos los gobiernos autónomos descentralizados ejercerán facultades ejecutivas en el ámbito de sus competencias y jurisdicciones territoriales.”  
(Constitucion de la Republica del Ecuador, 2008)



En el ámbito de estudio de las potestades tributarias de los GADS, debe estudiarse el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización COOTAD, que establece:

**Art. 1:** Este Código establece la organización político-administrativa del Estado ecuatoriano en el territorio; el régimen de los diferentes niveles de gobiernos autónomos descentralizados y los regímenes especiales, con el fin de garantizar su autonomía política, administrativa y financiera. Además, desarrolla un modelo de descentralización obligatoria y progresiva a través del sistema nacional de competencias, la institucionalidad responsable de su administración, las fuentes de financiamiento y la definición de políticas y mecanismos para compensar los desequilibrios en el desarrollo territorial. (Código Orgánico Organización Territorial Autonomía Descentralización , 2010)

Este artículo establece los diferentes niveles de gobierno entre ellos los Gobiernos Autónomos Descentralizados, para así garantizar su autonomía política, administrativa y financiera de los demás entes estatales.

En nuestro ordenamiento jurídico existen diferentes niveles de gobierno, así como existen los GADS municipales también encontramos los GADS provinciales y que el propio COOTAD, establece los mismos atributos de recaudación que a los GADS municipales, así lo establece el COOTAD en los artículos 181 tanto como en el 182.



**Art. 181:** Los gobiernos autónomos descentralizados provinciales podrán crear, modificar o suprimir mediante normas provinciales, tasas y contribuciones especiales de mejoras generales o específicas por los servicios que son de su responsabilidad y por las obras que se ejecuten dentro del ámbito de sus competencias y circunscripción territorial.

**Art. 182:** El propietario no responderá por concepto de contribución especial de mejoras, sino hasta el valor de su propiedad, establecido antes de iniciarse la obra. Las contribuciones especiales de mejoras determinadas en esta sección serán recaudadas por el gobierno autónomo descentralizado provincial hasta en diez anualidades contadas desde la terminación de la respectiva obra, para lo cual se expedirán los títulos correspondientes. Al concluirse una obra realizada por el gobierno provincial, que aumente el valor de las propiedades de particulares, este gobierno determinará, por medio del departamento respectivo, el valor que adquirirán los predios ubicados en las diferentes zonas de influencia y la cantidad que deben pagar los particulares beneficiados por concepto de contribución especial de mejoras. (Código Organico Organización Territorial Autonomía Descentralización , 2010)

Este artículo es importante dentro de nuestra investigación pues en el podemos establecer las limitaciones a las que están sometidas las Contribuciones Especiales, es decir nos establece el valor máximo que se puede cobrar por concepto de éstas, como también el periodo máximo que se puede dar al beneficiario para que cancele este tributo.





Así mismo claramente establece que el cobro de las Contribuciones Especiales le corresponde exclusivamente a los Gobiernos Autónomos Descentralizados.

El artículo 186 del COOTAD nos establece los atributos de los GADS:

**Art.186:** Los gobiernos municipales y distritos metropolitanos autónomos podrán crear, modificar, exonerar o suprimir mediante ordenanzas, tasas, tarifas y contribuciones especiales de mejoras generales o específicas, por el establecimiento o ampliación de servicios públicos que son de su responsabilidad, el uso de bienes o espacios públicos, y en razón de las obras que ejecuten dentro del ámbito de sus competencias y circunscripción, así como la regulación para la captación de las plusvalías. Cuando por decisión del gobierno metropolitano o municipal, la prestación de un servicio público exija el cobro de una prestación patrimonial al usuario, cualquiera sea el modelo de gestión o el prestador del servicio público, esta prestación patrimonial será fijada, modificada o suprimida mediante ordenanza. (Código Organico Organización Territorial Autonomía Descentralización , 2010)

Al hablar de atribuciones conferidas a los GADS provinciales el artículo 47 literal f del COOTAD establece.

**Art. 47:** “Al consejo provincial le corresponde las siguientes atribuciones:



(..) f) Crear, modificar o extinguir tasas y/o contribuciones especiales por los servicios que preste y obras que ejecute” (Código Organico Organización Territorial Autonomía Descentralización , 2010)

En estos artículos del COOTAD podemos claramente observar los atributos que gozan los diferentes gobiernos municipales GADS y distritos metropolitanos para poder crear, modificar, exonerar, mediante ordenanzas que éstos emitan, tasas, tarifas y contribuciones especiales de mejoras generales o específicas.

Una vez que están asignados con la capacidad de crear tributos la Constitución establece las competencias de los Gobiernos Autónomos Descentralizados así:

**Art. 264:** “Los gobiernos municipales tendrán las siguientes competencias exclusivas sin perjuicio de otras que determine la ley:

(..) 5. Crear, modificar o suprimir mediante ordenanzas, tasas y contribuciones especiales de mejoras.

(..)En el ámbito de sus competencias y territorio, y en uso de sus facultades, expedirán ordenanzas cantonales.” (Constitucion de la Republica del Ecuador, 2008)

Artículo que coincide con el 55 del COOTAD en su literal e:

**Art. 55:** “Los gobiernos autónomos descentralizados municipales tendrán las siguientes competencias exclusivas sin perjuicio de otras que determine la ley:



(..) e) Crear, modificar, exonerar o suprimir mediante ordenanzas, tasas, tarifas y contribuciones especiales de mejoras.” (Código Organico Organización Territorial Autonomía Descentralización , 2010)

El artículo 166 del COOTAD es importante, pues establece la utilización de los fondos recaudados por los GADS en especial los que son recaudados por concepto de las contribuciones especiales de mejoras como de las tasas.

**Art. 166:** “Toda norma que expida un gobierno autónomo descentralizado que genere una obligación financiada con recursos públicos establecerá la fuente de financiamiento correspondiente. Las tasas y contribuciones especiales de mejoras, generales o específicas, establecidas por acto normativo de los gobiernos autónomos descentralizados ingresarán necesariamente a su presupuesto o cuando corresponda, al de sus empresas o al de otras entidades de derecho público, creadas según el modelo de gestión definido por sus autoridades, sin perjuicio de la utilización que se dé a estos recursos de conformidad con la ley.” (Código Organico Organización Territorial Autonomía Descentralización , 2010)

Con esto queda establecido que los fondos provenientes de las recaudaciones por el concepto de las contribuciones especiales de mejoras serán destinados a los presupuestos de los GADS municipales de acuerdo al modelo de gestión.



También se debe hacer una referencia al tipo recursos que son las contribuciones especiales, para lo cual el COOTAD hace en primera instancia una clasificación de carácter general así:

**Art. 171:** Son recursos financieros de los gobiernos autónomos descentralizados los siguientes:

- a) Ingresos propios de la gestión;
- b) Transferencias del presupuesto general del Estado;
- c) Otro tipo de transferencias, legados y donaciones;
- d) Participación en las rentas de la explotación o industrialización de recursos naturales no renovables; y, Recursos provenientes de financiamiento.”  
(Código Organico Organización Territorial Autonomía Descentralización , 2010)

Y luego el mismo cuerpo realiza ya una clasificación más específica, ubicando a este tipo de tributos dentro del grupo de ingresos propios de la gestión de la siguiente forma:

**Art 172:** “Los gobiernos autónomos descentralizados regional, provincial, metropolitano y municipal son beneficiarios de ingresos generados por la gestión propia, y su clasificación estará sujeta a la definición de la ley que regule las finanzas públicas. Son ingresos propios los que provienen de impuestos, tasas y contribuciones especiales de mejoras generales o específicas; los de venta de bienes y servicios; los de renta de inversiones



y multas; los de venta de activos no financieros y recuperación de inversiones; los de rifas, sorteos, entre otros ingresos.” (Código Organico Organización Territorial Autonomía Descentralización , 2010)

Ahora bien, hemos analizado diferentes artículos tanto de nuestra Constitución de la Republica, como el COOTAD y el Código Tributario, en lo referente al tema de las Contribuciones Especiales y el destino de su recaudación.

Podemos afirmar que, respetando las leyes estudiadas, los únicos entes que pueden recaudar y utilizar estos fondos son los diferentes Gobiernos Autónomos Descentralizados, tanto Regionales, Provinciales y Municipales.

Esta consideración la considero justa y aceptada, pues como hemos visto, las Contribuciones Especiales de Mejoras, son tributos que provienen por aumento de valor del bien a causa de alguna obra realizada por el ente estatal. Obviamente este ente estatal parta poder realizar esta obra, seguramente invirtió recursos en la misma, por tal motivo el tributo cobrado al ciudadano beneficiado con esta obra, debería ser recaudado por este ente estatal mencionado. Como sabemos los encargados de realizar este tipo de obras son los Gobiernos Autónomos Descentralizados por ende como ya mencioné son los únicos encargados de recaudar este tributo.

Hasta aquí podemos decir que el tema de las Contribuciones Especiales de mejoras y su recaudación, en los diferentes artículos estudiados guardan relación y tienen una armonía entre sí, pues en ningún caso ha existido contradicción en



las normas referente a este tema, pues hemos visto que todas las normas prácticamente nos hablan de lo mismo o tienen un mismo fin.

Sin embargo, con la expedición de la Ley Orgánica para la Eficiencia en la Contratación Pública, podemos establecer que existe una falta de armonía legal, tanto con la Constitución de la Republica como con el COOTAD , pues esta Ley Orgánica para la Eficiencia en la Contratación Pública establece que la atribución tanto para el cobro y la ejecución de las Contribuciones Especiales de Mejoras también la pueden hacer otras entidades estatales de la Administración Pública, estableciendo así que no solo los GADS gozan de este atributo como lo habíamos estudiado anteriormente.

La Ley Orgánica para la Eficiencia en la Contratación Pública. En el artículo 14 disposición novena establece:

**Art. 14:** Añadir la siguiente disposición general:

NOVENA. - Contribución Especial de Mejoras. -

Las entidades que conforman la Administración Pública Central e Institucional también podrán cobrar la contribución especial de mejoras por la ejecución de obras públicas realizadas por estas.

Esta contribución se genera por la revalorización del respectivo predio, conforme lo establecido en este artículo y su pago será exigible desde que concluya la respectiva obra.



Los propietarios de los predios beneficiados con la revalorización serán los obligados al pago de la misma.

Para efectos de la determinación de la cuantía de la contribución, las respectivas entidades que ejecuten la obra solicitarán el correspondiente informe de la dependencia de avalúos y catastros del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal o Metropolitano del lugar en el que se ejecutó la obra, sobre los predios incluidos en la zona de beneficio o influencia de la misma, así como la revalorización generada en cada uno. El Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal o Metropolitano tendrá el plazo de un mes para entrega esa información.

Para determinar la revalorización de los predios por obras públicas del Gobierno Central, los Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales o Metropolitanos aplicarán la metodología que emita el órgano rector del catastro nacional georreferenciado.

En aquellos casos en los que el Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal o Metropolitano no posea la capacidad técnica para realizar el informe previsto anteriormente, incumpla el plazo de entrega establecido o, si realizado, a criterio del organismo rector del catastro nacional, no se adecue a la normativa técnica aplicable, será el órgano rector del catastro nacional georreferenciado quien determine la zona de influencia de la obra, así como la revalorización de los inmuebles que estén ubicados en la misma.



La entidad que ejecute la obra, con base a la información señalada en los incisos precedentes, emitirá el acto administrativo en el cual se establezcan los predios beneficiados, los sujetos obligados, así como el monto de la contribución y el plazo en el cual esta deberá ser cancelada, individualizando cada predio.

Dicha resolución se notificará a los propietarios de los predios y al Registrador de la Propiedad respectivo, en el plazo de tres días de expedida. El Registrador de la Propiedad deberá marginar dicha resolución en los registros de los predios beneficiarios. Esta resolución se hará constar en los respectivos certificados de gravámenes.

La base del pago de la contribución especial de mejoras será el costo de la obra respectiva, prorrateado entre las propiedades beneficiadas y no podrá exceder del cincuenta por ciento (50%) de la revalorización experimentada por el inmueble entre la época inmediatamente anterior a la obra y la época posterior.

La entidad que ejecuta la obra podrá disminuir la cuantía de la contribución o exonerar el pago de la misma, en consideración de la situación social y económica de los sujetos pasivos, de conformidad con las condiciones y requisitos establecidos en el Reglamento a esta Ley.

Esta contribución será pagada hasta en un plazo de diez años, en cuotas anuales, sin intereses. Sin perjuicio de ello, será exigible antes del plazo señalado, únicamente cuando haya transferencia de dominio, a cualquier





título, del bien inmueble respecto del cual se generó el pago de la contribución. En el caso que en el certificado de gravámenes conste que se adeuda la contribución especial de mejoras, el notario exigirá previo a la celebración de la escritura pública respectiva, la demostración del pago antes indicado.

Cuando esta obligación se encuentre firme y ejecutoriada, la misma podrá ser recaudada a través del Servicio de Rentas Internas, institución que establecerá los mecanismos operativos necesarios para el pago voluntario de la contribución, sea este en cuotas o pago total, según corresponda.

Sin perjuicio de lo señalado, cuando los pagos no sean cancelados oportunamente y la entidad que ejecuta la obra no tenga jurisdicción coactiva, remitirá el acto administrativo firme y ejecutoriado -el cual llevará implícita la orden de cobro- al Servicio de Rentas Internas, quien sin necesidad de la emisión de título de crédito alguno, podrá ejercer la facultad de cobro, conforme el procedimiento establecido en la ley que regula la facultad coactiva en materia tributaria, incluidas las disposiciones del mismo respecto del cobro de intereses sobre valores impagos.

Los recursos recaudados se destinarán a la Cuenta Única del Tesoro y formarán parte del Presupuesto General del Estado. (La Ley Orgánica para la Eficiencia en la Contratación Pública, 2017)

En este artículo, podemos observar claramente la intención por parte del legislador de establecer competencias y atributos propios de los GADS a



diferentes entidades públicas ajenos a estos, si bien es cierto establece que el cobro por concepto de Contribuciones Especiales de Mejoras lo harán estas entidades, siempre que de éstos emanen; es decir si otra entidad del sector publico realiza la obra, de la cual se va a establecer el cobro del tributo de las Contribuciones Especiales, esta entidad sería la encargada del cobro de este tributo. Habría que analizar si realmente no se está generando un conflicto de competencias legales, pues de acuerdo a la Constitución y el COOTAD estos atributos de expedición y cobro, son propios de los GADS.

Como habíamos analizado los GADS gozan de potestad administrativa, legislativa, tributaria, su naturaleza está basada en diferentes principios que serán analizados en esta investigación más adelante, podemos observar que se está dando un aclara

oposición a las competencias que la Constitución atribuye a los distintos niveles de gobierno y en específico a la exclusividad del cobro de contribuciones Especiales a favor de los Gobiernos Autónomos Descentralizados, pues con la expedición de esta Ley Orgánica para la Eficiencia en la Contratación Pública se ve claramente afectada este atributo de cobro propios de los diferentes GADS por parte de diferentes entes estatales.



## 2.1 Análisis de la reforma frente a la Constitución de la República

Nuestra Constitución decreta que es la norma suprema dentro del ordenamiento jurídico y que sus preceptos son de inmediata aplicación.

Así mismo conocemos que todas las normas (reformas) deben guardar armonía con las disposiciones consagradas en la constitución de la república, pues de presentarse el caso de que una norma, un decreto, una reforma vaya en contra de lo establecido en la carta magna, estas disposiciones serian ineficaces

Art. 424.- La Constitución es la norma suprema y prevalece sobre cualquier otra del ordenamiento jurídico. Las normas y los actos del poder público deberán mantener conformidad con las disposiciones constitucionales; en caso contrario carecerán de eficacia jurídica. La Constitución y los tratados internacionales de derechos humanos ratificados por el Estado que reconozcan derechos más favorables a los contenidos en la Constitución, prevalecerán sobre cualquier otra norma jurídica o acto del poder público.  
(Constitucion de la Republica del Ecuador, 2008)

En este articulo la propia constitución establece que todo el ordenamiento jurídico debe mantener conformidad con la constitución caso contrario carecerán de eficacia jurídica, esto es que no serán ni obedecidas ni aplicadas. Así mismo el artículo 425 de la constitución nos establece la jerarquización de las diferentes normas:



Art. 425.- El orden jerárquico de aplicación de las normas será el siguiente:

La Constitución; los tratados y convenios internacionales; las leyes orgánicas; las leyes ordinarias; las normas regionales y las ordenanzas distritales; los decretos y reglamentos; las ordenanzas; los acuerdos y las resoluciones; y los demás actos y decisiones de los poderes públicos.

En caso de conflicto entre normas de distinta jerarquía, la Corte Constitucional, las juezas y jueces, autoridades administrativas y servidoras y servidores públicos, lo resolverán mediante la aplicación de la norma jerárquica superior.

La jerarquía normativa considerará, en lo que corresponda, el principio de competencia, en especial la titularidad de las competencias exclusivas de los gobiernos autónomos descentralizados. (Constitucion de la Republica del Ecuador, 2008)

Basados en este articulo confirmamos que ninguna disposición normativa puede estar a la misma altura ni superior a la constitución de la república, los cuerpos normativos se ubican en peldaños inferiores a la mencionada constitución, sus disposiciones deberán ajustarse a las disposiciones constitucionales.

De esta forma analizando la Ley Orgánica en Eficiencia en la Contratación Pública específicamente en su artículo nueve, la misma que se encuentra transcrita en esta investigación, podemos afirmar que éste artículo en si no guarda armonía con lo establecido en nuestra Constitución, pues como hemos visto, en le tema de las Contribuciones Especiales nuestra constitución establece todas las atribuciones y mecanismos a los Gobiernos Autónomos



Descentralizados, garantizando así una serie de principios que serán analizados más adelante.

Por este motivo podemos afirmar que el artículo nueve de la Ley Orgánica en Eficiencia en la Contratación Pública contraria a temas fondo desde el punto de vista constitucional.

## **2.2 El Poder Tributario establecido en el marco de la Constitución del Ecuador**

Esencialmente el poder tributario emana del poder público del estado, proveniente de su soberanía, la que le otorga la capacidad jurídica de establecer tributos a los ciudadanos.

El tratadista Ignacio Blanco establece el siguiente concepto de poder tributario:

El poder tributario es una especie del poder político vinculado a la soberanía, como encarnación del poder del Estado en una suprema autoridad y como autonomía del orden público, así pues, la soberanía no sólo es nota característica del poder político, sino también en que es la soberanía la que legitima el poder, así como el ejercicio del poder, es esencialmente, la manifestación de la soberanía (Blanco Ramos, 1973)

De igual manera el tratadista José Troya nos da un su concepto acerca de la potestad tributaria: “Potestad tributaria es una facultad o atribución jurídica que



en forma abstracta, permanente, irrenunciable, y que en principio indelegable y legal, posee el Estado para establecer contribuciones para atender las obras y servicios público” (Troya Jaramillo, 2005, pág. 345)

Podemos ver como el tratadista Troya utiliza la palabra “Potestad” en vez de “Poder” pero que en un contexto general nos conduce a lo mismo acerca del poder tributario.

Es importante resaltar de este concepto, que esta potestad que goza el estado es indelegable y legal, es decir, gracias a la soberanía que tienen el estado, este poder tributario es propio de él, emana de él.

Con este poder o potestad tributaria el estado puede exigir el pago de tributos a sus administrados con el fin de poder solventar el gasto público, proveniente de las diferentes obras que este realiza.

Así mismo Héctor Villegas, compara la potestad tributaria con la capacidad jurídica propia del estado, manifestando que potestad tributaria es “facultad o atribución jurídica que tiene el Estado para crear en forma unilateral los tributos.” (Villegas, 1979, pág. 178).

Por su parte, Giuliani Fonrouge, utiliza la expresión poder tributario señalando: “La expresión poder tributario significa la facultad o posibilidad jurídica del estado de exigir contribuciones respecto a personas o bienes que hallan en su jurisdicción” (Giuliani Fonrouge, 1984, pág. 268).

De la Garza nos dice acerca del poder tributario: “Recibe el nombre de poder tributario la facultad del Estado por virtud de la cual puede imponer a los



particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas” (De la Garza, 2000, pág. 203).

Podemos decir entonces que un estado soberano goza de la capacidad de imponer tributos a sus ciudadanos así no tenga el consentimiento de éstos.

Pero para garantizar este poder tributario por parte del estado este poder debe estar legitimado jurídicamente, esto es, debe descansar en los principios jurídicos establecidos en la constitución de la república y éstos a su vez posteriormente serán desarrollados por normas especiales como normativas secundarias.

Estos principios jurídicos plasmados tanto en la constitución como en normas secundarias garantizan que la práctica del poder o potestad tributaria no sean absolutos ni desmedidos, pues estos principios deben establecer límites racionales a los cuales el estado debe sujetarse.

Ignacio Blanco claramente nos explica el tema del poder tributario frente a los principios constitucionales y nos dice:

El poder tributario está delimitado en normas de Derecho Constitucional, generándose un límite jurídico, tanto más que en el campo tributario, como toda actuación estatal, tiene por norma el bien común, consecuentemente han de considerarse circunstancias de tipo social, económico, político o de otra índole, que hagan aconsejable no sobrepasar ciertos límites en la cuantía de los tributos e incluso en la elección de las fuentes de detracción,



por lo que puede hablarse de otro límite socioeconómico. (Blanco Ramos, 1973, pág. 25)

Nuestra constitución ecuatoriana nos dice claramente las bases en las cuales debe descansar el poder o potestad tributaria, al igual que los límites que se deben establecer.

El artículo 301 del texto Constitucional establece:

Solo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Solo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley (Constitucion de la Republica del Ecuador, 2008)

En nuestro ordenamiento jurídico la Asamblea Nacional, en función de su poder legislativo, estableció que la potestad de imponer tributos sea extendida a otros órganos que conforman el Estado, lo que produce una partición de la capacidad para imponer tributos.

Esta realidad permite que tanto la supresión, creación y modificación de tributos en sus diferentes vertientes ya sean tasas, impuestos y contribuciones especiales, así como otros ingresos públicos, correspondan también a los diferentes gobiernos autónomos descentralizados. Como consecuencia estamos en presencia del ejercicio de la potestad tributaria por parte del





Estado y el segundo caso el poder o potestad tributaria que es ejercida por los órganos que componen el régimen seccional autónomo.

### **2.3 Potestades Tributarias de los Gobiernos Autónomos Descentralizados conforme a lo que establece el COOTAD.**

Como hemos visto a lo largo de esta investigación los diferentes Gobiernos Autónomos Descentralizados son los encargados de vigilar, planificar y prestar los servicios públicos a sus administrados, así mismo tributariamente hablando, son los encargados de crear y cambiar los diferentes tributos que los contribuyentes están obligados a cancelar dependiendo de cada circunstancia. Aquí podemos manifestar que existen tributos que los Gobiernos Autónomos Descentralizados cobran ya que se encuentran establecidos por la Asamblea mediante ley y no se puede ni crear, ni modificar.

De esta forma la recaudación de los tributos se realizará por las autoridades pertinentes y mediante lo que la ley o el reglamento establezcan para cada tributo.

Una de las características más importantes de los Gobiernos Autónomos Descentralizados es la autonomía total pues no dependen de otra autoridad del estado pues por ello son descentralizados, es decir gozan de un patrimonio propio y gracias a esto son financieramente autónomos.



Ahora bien, esta potestad tributaria correspondiente a los GADS la encontramos en el Código Orgánico de Organización Territorial Autonomía y Descentralización (COOTAD) en el artículo 53 establece lo siguiente:

Los gobiernos autónomos descentralizados municipales son personas jurídicas de derecho público, con autonomía política, administrativa y financiera, integradas por las funciones ejecutivas, legislación, fiscalización y de participación ciudadana previstas en este Código, para el ejercicio de las funciones y competencias que le corresponde, y, la sede del gobierno autónomo descentralizado municipal será la cabecera cantonal prevista en la ley de creación del cantón (Código Organico Organización Territorial Autonomía Descentralización , 2010)

Articulo muy claro donde se ven reflejados todos los atributos que la propia ley brinda a los Gobiernos Autónomos Descentralizados, estableciendo así autonomía política, administrativa y financiera. Importante hablar de la autonomía financiera pues como hemos desarrollado en esta investigación permite crear, modificar, administrar tributos que los propios GADS establezcan.

Así mismo el propio COOTAD en los artículos 55 numeral e y 57 numeral b establece:

**Art. 55.-** Competencias exclusivas del gobierno autónomo descentralizado municipal. - Los gobiernos autónomos descentralizados municipales tendrán las siguientes competencias exclusivas sin perjuicio de otras que determine la ley;



- e) Crear, modificar, exonerar o suprimir mediante ordenanzas, tasas, tarifas y contribución especiales de mejoras.

**Art. 57.-** Atribuciones del concejo municipal. - Al concejo municipal le corresponde:

- b) Regular, mediante ordenanza, la aplicación de tributos previstos en la ley a su favor. (Código Organico Organización Territorial Autonomía Descentralización , 2010)

### **2.3.1 Principios que sustentan el ejercicio del poder tributario de los Gobiernos Autónomos Descentralizados**

El poder tributario de los Gobiernos Autónomos Descentralizados se sustenta en diferentes principios que garantizan el correcto desarrollo de sus actividades como un ente autónomo estatal, estos principios son la autonomía, democracia y la eficiencia en el ámbito municipal, los mismos que están acompañados de políticas de descentralización de sus funciones y de concentración de recursos que garantizan que este modelo de gobierno se consolide.

El principio de autonomía se refiere a la potestad que gozan los GADS, para crear diferentes normas, las mismas que deben estar en armonía con las disposiciones constitucionales. Es por ello, que los GADS son entidades que poseen características de autonomía, específicamente en el ejercicio de determinadas competencias, pues éstos asumen responsabilidades



gubernamentales, en el que están la organización territorial y administrativa del país.

Analizando la autonomía como tal, podemos decir que ésta se puede manifestar en diferentes aspectos, entre ellos tenemos:

- a) autonomía de gobierno o autonomía política, que se ejerce a través de una corporación;
- b) autonomía jurídica, en razón de que esta corporación posee personalidad jurídica propia, con la capacidad de expedir normativa y otros actos jurídicos, en los que toma importancia superlativa las normas tributarias que propician un canal efectivo de autofinanciamiento y cumplimiento de los objetivos planteados;
- c) autonomía administrativa, en cuanto tiene una estructura propia que se compone de diversas dependencias y unidades administrativas encargadas de los servicios públicos; y,
- d) autonomía financiera, en virtud de que cuenta con su patrimonio y su hacienda de carácter público (Salazar, 1990, pág. 91)

Otro principio fundamental dentro de la formación de los GADS es el principio de la democracia, que se origina a partir del derecho al sufragio a los que están llamados los ciudadanos dentro de un territorio a ejercer dicho derecho por medio del cual eligen las distintas autoridades, las mismas que estarán encargadas de dirigir la correcta administración y desarrollo de los GADS.



Así mismo permite una supervisión directa, un control oportuno, por parte de los ciudadanos, en miras que se garanticen las decisiones de las autoridades en beneficio de todos, teniendo así la facultad de revocar el mandato en el caso de que existiera un incumplimiento de las asignaciones para los cuales fue electo, es por ello que es muy importante la formación de órganos de participación popular, ya que con estos órganos la ciudadanía podrá realizar comentarios, observaciones y presentar sus demandas.

Otro principio que sustenta el poder tributario es la Eficacia, el cual es definido por Carmona de la siguiente manera “consiste en procurar que los órganos de la municipalidad desarrollen sus funciones con el máximo rendimiento y perfección, lo que implica capacidad administrativa, técnica y política de sus distintos integrantes” (Valencia Carmona, 2003, pág. 74)

Es importante decir que el principio de eficacia está relacionado con el concepto de eficiencia, entendiendo a la eficacia con el dicho “hacer las cosas bien”.

Todos estos principios que hemos analizado son propios de los GADS municipales como hemos visto, éstos guardar relación con nuestra constitución política, donde se ha establecido el modelo estatal descentralizado, con el cual se garantiza la potestad tributaria municipal, una categoría superior de importancia ya que además de ayudar como un pilar de la independencia



económica hacia el gobierno central, también demuestra la aplicación de políticas de descentralización.

El tratadista ecuatoriano Juan Carlos Mogrovejo aborda el tema estudiado y nos dice:

“el instrumento por el cual se verifica que el municipio se encuentra jurídicamente capacitado para mediante la expedición de normativa, poder crear, modificar o extinguir determinada clase de tributos y ejercer la gestión sobre los mismos, bajo el reconocimiento de que éstos son prestaciones a las que se obliga el ciudadano con ocasión de los servicios públicos y por la ejecución y goce de obras públicas en beneficio de todos los habitantes de su circunscripción territorial, y que a la vez coadyuvan a la ejecución de funciones que tradicionalmente le han sido propias y de aquellas como es la tendencia actual asumidas por delegación del gobierno central, todas orientadas al desarrollo socio económico de la población local (...)” (Mogrovejo, 2009, pág. 57)

Nuestra constitución en el artículo 300 nos establece los principios en los cuales se basa el régimen tributario en nuestro país, el cual analizaremos en seguida:

Art. 300.- El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos. La política tributaria promoverá la



redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables. (Constitucion de la Republica del Ecuador, 2008)

Podemos analizar brevemente estos principios:

### **Principio de Generalidad**

Este principio establece que el régimen tributario es aplicado de igual forma a todos, es decir es general y abstracto, razón por el cual no está direccionado a determinada persona o grupo de personas, esto es, estableciendo beneficios, exenciones o imponiéndoles gravámenes.

### **Principio de Progresividad.**

En la Constitución se establece que se debe establecer dentro del Régimen Tributario los impuestos progresivos, esto es, en la fijación de los tributos se efectuara tomando en consideración una tarifa gradual.

Este principio fundamentalmente establece que a medida que incrementa la capacidad económica de una persona, así mismo, debe aumentarse los gravámenes que debe cancelar dicha persona por concepto de tributos, esto siempre de manera gradual.

### **Principio de Eficiencia**

Este principio está vinculado directamente con el ámbito administrativo, ya que la actuación del Estado debe velar que las diferentes Administraciones



Tributarias deben ser eficientes, es decir que obtengan los mejores resultados, con la utilización de menor cantidad de recursos.

### **Principio de Simplicidad administrativa.**

Este principio establece la necesidad de las Administración Tributaria de proporcionar al contribuyente, la vialidad necesaria al pagar sus gravámenes tributarios.

### **Principio de Irretroactividad**

Este principio establece que tanto en materia tributaria al igual que el resto de las leyes, rigen exclusiva y obligatoriamente para el futuro.

Sin embargo, las normas que se refieran a tributos cuya determinación o liquidación deban realizarse por períodos anuales, como acto meramente declarativo, se aplicarán desde el primer día del siguiente año calendario, y, desde el primer día del mes siguiente, cuando se trate de períodos menores.

### **Principio de Equidad**

Este principio tiene como fin que toda obligación tributaria se realice de forma justa y sobre todo equilibrada entre todos los ciudadanos, de acuerdo con su capacidad económica.

### **Principio de Transparencia**

Este principio se entiende estableciendo que el Estado y la Administración Tributaria deben hacer públicos la información sobre su trabajo, de igual forma se debe dar las facilidades para que la información sea asequible para todos.





### **Principio de Suficiencia Recaudatoria.**

Este principio se sustenta en que el Estado debe tener presente que la recaudación de tributos que establezca será suficiente y necesaria para el financiamiento del presupuesto o gasto público.

Es necesario hacer analizar este principio, ya que debe haber una cultura tributaria en los contribuyentes, aumentando los niveles de recaudación, como un compromiso moral y social y mas no como un mecanismo coercitivo de recaudación, solo ahí podríamos decir que se ha cumplido con este principio, lo que se revertiría a los habitantes, en la dotación de servicios de educación, vivienda, salud, vialidad, etc.

Para finalizar podemos mencionar la percepción de una distribución más justa, no solamente de recursos, sino también de servicios públicos, los mismo que presentan una variable de mucho valor, pues estamos hablando de la participación directa y activa de los ciudadanos los mismos que son los beneficiarios de los proyectos que ejecutan los GADS, esto en el marco de una relación más directa entre el municipio y sus administrados, lo cual es el reflejo de ser la vía más acorde para llevar a cabo los objetivos y por ende ser el desarrollo de la comunidad donde el manejo se vea reflejado en la participación ciudadana.



## **Conclusiones y Recomendaciones**

En esta investigación se ha podido desarrollar el tema de las Contribuciones Especiales de Mejoras, se ha podido establecer que las mismas son un tipo de tributo exigido a los administrados por el motivo de la realización de actividades estatales que producen beneficio al sujeto pasivo, la misma que afecta directamente de una forma positiva a los bienes de los contribuyentes, pues producto de esta obra el bien obtiene un aumento de valor. Consecuencia de esto, se grava a favor del órgano competente el tributo por concepto de Contribuciones Especiales.

Pues bien hemos analizado que el órgano competente primeramente para desarrollar estas obras son los Gobiernos Autónomos Descentralizados, potestad han adquirido constitucionalmente y segundo, por obvias razones, están capacitados de igual forma para hacer el cobro de los tributos correspondientes con el fin de que estos ingresos, formen parte de sus finanzas y economías propias.

Es obvio pensar que, si los GADS son órganos autónomos de gobierno garantizados por la Constitución de la República, gozan de potestades que van a permitir su correcto funcionamiento, esto siempre en miras del bien de la colectividad que siempre va a ser el fin a seguir.

Para que una sociedad se desarrolle de forma óptima, es necesario que exista un control por parte de las autoridades, las mismas que han llegado a ser tales, por decisión de la misma colectividad.



Los GADS vendrían a ser estas autoridades, como tales deberán prestar servicios de calidad hacia sus administrados, para todo esto se necesita de recursos, los mismos que muchas de las veces salen de la misma ciudadanía al pagar sus tributos, es decir, si los GADS brinda un servicio especial a cierta área de la población, esta área de la población deberá cancelar un tributo por la ejecución de dicha obra. Pero ¿Qué pasa cuando un ente de gobierno ajeno a los GADS interviene en esta población? Podríamos manifestar que lo que va a causar es un desconcierto dentro de los ciudadanos, pues si se ejecuta una obra no se va a tener una convicción, primero de quien es el órgano que ejecuta la misma, segundo a que organismo se debe cancelar el tributo correspondiente por la ejecución de esa obra.

Diferentes cuerpos normativos que van desde la Constitución hasta ordenanzas hablan sobre la autonomía de los GADS municipales, específicamente sobre la ejecución y cobro de las Contribuciones Especiales pero el problema de todo esto surge con la aprobada ley para la eficiencia en la contratación pública, donde en uno de sus artículos permite tanto la ejecución como el cobro por concepto de Contribuciones Especiales a organismos diferentes de los GADS específicamente hablando, permite que el Servicio de Rentas Internas SRI al ser un ente de cobro, pueda exigir el pago por concepto de estas contribuciones a beneficio del Estado como tal.

Se puede decir que esto no afecta a los GADS municipales, pues si bien es cierto ellos ya no invertirían recursos en la ejecución de las obras por ello tampoco serían capaces de exigir el cobro de las mismas, pero el tema va más allá, considero que se van a ver afectados directamente principios básicos



como el de autonomía, descentralización, entre otros pues se va a ver la injerencia del estado directamente en lugares que le corresponden a los diferentes GADS.

A parte de ello, la misma ley antes mencionada nos dice que prácticamente la parte administrativa, logística en la elaboración de estas obras, le siguen correspondiendo a los GADS, es decir siguen utilizando recursos, aunque no económicos, pero recurso de personal sin ninguna contribución.

Considero la importancia que debe tener el estado en miras del desarrollo de un país, pero al ser un territorio extenso este debe delegar sus funciones a otros órganos, dotándolos de jurisdicción y competencia como también de autonomía, si bien es cierto debe controlar que estos organismos cumplan con los fines planteados, no debería intervenir directamente en cuestiones que les corresponden exclusivamente a tales organismos.

Para finalizar considero necesario que el tema de las contribuciones especiales debe ser cobradas por las Gobiernos Autónomos Descentralizados como se ha venido desarrollando normalmente, lo que establece la Ley de Eficiencia de Contratación Pública en cuanto a las Contribuciones Especiales, hemos analizado que no guarda armonía con el punto de vista constitucional y por este motivo se esta generando un problema que considero innecesario, pues si nos guiamos en lo que establece nuestra Constitución tendremos la solución.



## BLIBLIOGRAFIA

- Blanco Garcia, V. (1968). *Diccionario Ilustrado Latino - Español y Español Latino*. Madrid: Aguilar S.A.
- Blanco Ramos, I. (1973). *Derecho Tributario, Parte general y legislación española*. Barcelona: Ariel.
- Carlos, M. (1997). *Derecho Tributario*. Asuncion: Litocolor.
- Código Organico Organización Territorial Autonomía Descentralización . (19 de Octubre de 2010). *Registro Oficial Suplemento 303*. Quito, Ecuador.
- Código Orgánico Tributario. (14 de Junio de 2005). *Registro Oficial Suplemento 38*. Quito, Ecuador.
- Constitucion de la Republica del Ecuador. (20 de Octubre de 2008). *Registro Oficial No 449*. Quito, Ecuador.
- De la Garza, S. (2000). *Derechi Financiero Mexicano*. Veracruz: Porrúa.
- DeJuano, M. (1971). *Curso de Finanzas Y Derecho Tributario*. Rosario: Molachino.
- Einaudi, L. (1962). *Principios de Hacienda Publica*. Madrid: Aguilar.
- Giuliani Fonrouge, C. M. (1984). *Derecho Financiero*. Buenos Aires: Depalma.
- Gonzales, E. (1991). *Curso de derecho tributario*. Madrid: Editoriales de Derecho Reunidas.
- Ingrosso, G. (1964). *Contributi nel Sitema Tributario Italiano*. Napoli: Jovene.
- La Ley Orgánica para la Eficiencia en la Contratación Pública. (20 de Marzo de 2017). *Registro Oficial Suplemento 966*. Quito, Ecuador.
- Mersan, C. (1997). *Derecho Tributario*. Asuncion: Litocolor.
- Mogrovejo, J. C. (2009). *El Poder Tributario Municipal*. Quito: Ecuador.
- Ordenanza para el cobro de las Contribuciones Especiales de Mejoras en el cantón Cuenca. (22 de Diciembre de 2014). *Registro Oficial No 402*. Ecuador.
- Paredes Hurtado, M. (2011). Contribuciones Especiales en Ecuador y España. Guayaquil: Revista Jurídica de la Facultad de Jurisprudencia de la Universidad Católica Santiago de Guayaquil, Edición en línea.
- Ruoti, N. (2006). *Lecciones para Catedra de Derecho Tributario*. Asunción: Editora Emprendimientos Nora Ruoti S.R.L.



- Salazar, J. (1990). *Desarrollo, administracion y planeación municipal*. México: Trillas.
- Schindel, A. (2003). *Concepto y Especies de Tributo*. Buenos Aires.
- Troya Jaramillo, J. V. (2005). *Finanzas Públicas y Constitución*. Valencia: Tirant lo Blanch.
- Valencia Carmona, S. (2003). *Derecho Municipal*. México: Porrúa.
- Villegas, H. (1979). *Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario*. Texas: Depalma.